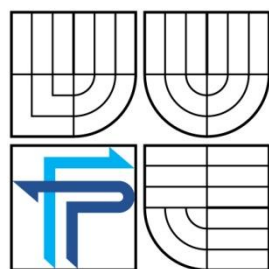


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

VYUŽITÍ METODY ANALÝZY BODU ZVRATU PŘI ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE FIRMĚ

UTILIZATION OF METHOD BREAK-EVEN POINT ANALYSIS IN COST MANAGEMENT

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

MONIKA KAŇOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

doc. Ing. STANISLAV ŠKAPA, Ph.D.

BRNO 2010

**Tato verze bakalářské práce je zkrácená (dle Směrnice děkanky č. 1/2010).
Neobsahuje identifikaci subjektu, u kterého byla bakalářská práce zpracována
(dále jen „dotčený subjekt“) a dále informace, které jsou dle rozhodnutí dotčeného
subjektu jeho obchodním tajemstvím či utajovanými informacemi.**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Monika Kaňová

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Využití metody analýzy bodu zvratu při řízení nákladů ve firmě

v anglickém jazyce:

Utilization of Method Break-Even Point Analysis in Cost management

Pokyny pro vypracování:

Úvod
Vymezení problému a cíle práce
Teoretická východiska práce
Analýza problému a současné situace
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy



Podle § 60 zákona č. 121/2000 Sb. (autorský zákon) v platném znění, je tato práce "Školním dílem". Využití této práce se řídí právním režimem autorského zákona. Citace povoluje Fakulta podnikatelská Vysokého učení technického v Brně. Podmínkou externího využití této práce je uzavření "Licenční smlouvy" dle autorského zákona.

Seznam odborné literatury:

- DOUCHA, R. Finanční analýza podniku: praktické aplikace. 1. vyd. Praha, VOX, 1996. 224 s. ISBN 80-902111-2-7.
- HANUŠOVÁ, H. a KOČMANOVÁ, A. Účetnictví. 1. vyd. Brno, PC-DIR, 1998. 230 s. ISBN 80-214-1270-4.
- KONEČNÝ, M. Finanční analýza a plánování. 9. vyd. Brno, Zdeněk Novotný, 2004. 102 s. ISBN 80-214-2564-4
- KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. Praha Management Press 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0
- KRČOVÁ, S. Náklady a kalkulace. Vyd. 1. Ostrava, Vysoká škola podnikání, 2007. 85 s. ISBN 978-80-86764-69-6

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2009/10.



Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkanka

V Brně, dne 7.2.2010

Anotace

Tato bakalářská práce je zaměřena na stanovení bodu zvratu ve firmě, na analýzu nákladů a nalezení cest jejich optimalizace. Specifikuje náklady, tržby z prodeje a bod zvratu. V praktické části jsou tyto poznatky aplikovány do prostředí vybrané firmy a zhodnoceny. V závěrečné části jsou následně popsány návrhy pro optimalizaci nákladových položek ve firmě.

Annotation

This bachelor thesis is focused on the BEP setting in a company, cost analysis and finding ways of their optimization. It specifies costs, turnovers and the BEP. In the practical part these findings are applied into environment of a chosen company and evaluated. In the conclusion there follow proposals for optimization of cost in the company.

Klíčová slova

bod zvratu, náklady, řízení nákladů, fixní náklady, variabilní náklady

Keywords

break-event point, costs, costs management, fixed costs, variable costs

Bibliografická citace

KAŇOVÁ, M. *Využití metody analýzy bodu zvratu při řízení nákladů ve firmě*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2010. 63 s. Vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31.5.2010

.....

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala mému vedoucímu bakalářské práce docentovi Škapovi za velmi užitečnou metodickou pomoc, kterou mi poskytl při zpracování mé bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala zaměstnancům finančního oddělení společnosti XY s.r.o. za poskytnutí všech informací potřebných v praktické části práce.

OBSAH:

ÚVOD	10
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	12
1.1 Náklady a jejich definice	12
1.1.1 Pojetí nákladů z hlediska finančního účetnictví	13
1.1.2 Pojetí nákladů z hlediska manažerského účetnictví	13
1.1.3 Vztah mezi výnosy, náklady a hospodářským výsledkem	14
1.1.4 Klasifikace nákladů	15
<i>1.1.4.1 Členění dle závislosti na objemu výroby</i>	<i>15</i>
<i>1.1.4.2 Druhové členění</i>	<i>20</i>
<i>1.1.4.3 Účelové třídění nákladů</i>	<i>21</i>
1.1.5 Metody zjišťování variabilní a fixní složky nákladů	22
1.2 Analýza bodu zvratu	27
1.2.1 Předpoklady omezení lineárního modelu nákladů a výnos	27
1.2.2 Matematické a grafické vyjádření bodu zvratu	28
 2 PRAKTICKÁ ČÁST	 31
2.1 Představení společnosti XY s.r.o.	31
2.1.1. Historie společnosti	31
2.1.2 Předmět podnikání firmy, sortiment	32
2.1.3 Organizační struktura společnosti	35
2.1.4 Hlavní trhy, hlavní zákazníci	36
2.2 Analýza nákladů a tržeb podniku	39
2.2.1 Výroba tvárnic v letech 2007 – 2009	39
2.2.2 Vývoj stavu zásob v letech 2007 -2009	40
2.2.3 Vývoj prodeje v letech 2007 – 2009	41
2.2.4 Určení fixních a variabilních nákladů	42
2.2.5 Analýza tržeb podniku	44

2.3 Break event point analýza	45
2.3.1 Výpočet bodu zvratu	45
2.3.2 Grafické znázornění bodu zvratu v jednotlivých letech	46
2.4 Zhodnocení BEP	47
3 NÁVRHY KE SNÍŽENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI	49
ZÁVĚREM	54
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	56
SEZNAM OBRÁZKŮ	58
SEZNAM GRAFŮ	59
SEZNAM TABULEK	60
SEZNAM PŘÍLOH	61

ÚVOD

Konkurence v současné tržní globalizující se světové ekonomice prudce vzrůstá a udržet si své postavení klade na každou firmu vysoké nároky. K určitým změnám v postavení českých firem došlo také vstupem Česka do EU, kde se nám otvírá bez jakéhokoliv omezení velký evropský trh, ale zároveň na náš vnitřní trh vstupuje silná konkurence. K dalším klíčovým změnám v řízení firem dochází v důsledku **celosvětové ekonomické krize**. Klíčem k úspěšné existenci firmy, především v této době, je dobrá znalost nákladů, které se opět po letech, kdy se firmy soustřeďovali na uspokojování zákazníků a řízení nákladů nebylo až takovou prioritou, dostalo u mnoha firem do popředí zájmu.

Podnik jako základní jednotka ekonomiky napomáhá jejímu zdárnému rozvoji. Hlavním cílem takového podniku je **maximalizace zisku**. Tomuto cíli jsou v podniku přizpůsobena všechna rozhodnutí, které mají vliv na složení a s tím spojenou výši nákladů a tržeb. Všechna rozhodnutí by měla být založena na číselných podkladech a v optimálním případě i na více variantách. Jakýkoliv **sestavený model**, který podává obraz o hospodářské situaci podniku, by měl napomáhat managementu sledovat vliv nákladů a tržeb a v neposlední řadě také poskytnout informaci o celkovém zisku. Vedení podniku pak na základě určitých priorit a na základě srovnání jednotlivých variant volí tu, která přinese podniku největší zisk, eventuálně tu, která přispěje ke snížení případné ztráty.

Tato rozhodnutí ovlivňují veškeré podnikové činnosti, které vedou k dosažení požadovaného cíle neboli zisku. U výrobního podniku jsou to pak především vstupní činnosti (např. nákup potřebných surovin) a využívané technologické postupy, kterými podnik získává požadovaný produkt. V neposlední řadě jsou ale ovlivňovány i činnosti výstupní (např. strategie prodeje).

Tématem mé bakalářské práce je využití bodu zvratu při řízení nákladů ve firmě. Jako modelovou firmu jsem použila výrobní společnost XY s.r.o. se sídlem v x.

Cílem této bakalářské práce je nalezení bodu zvratu u vybrané firmy, jeho zhodnocení a doporučení s tím souvisejících příležitostí k optimalizaci nákladů, které jsou spojeny s chodem firmy.

Poněvadž samotná znalost nákladů však ještě nepodává manažerům informaci o hospodářské situaci podniku, je nutné je poměřovat s dosaženými výnosy. Proto se zaměřím i na analýzu dosažených tržeb. Konečným výstupem pak bude samotná analýza bodu zvratu, která mi pomůže zhodnotit, zda společnost XY s.r.o. nemá tendenci se dostat do ztráty. Následně bych vzhledem k všeobecné dnešní situaci, která je spojena s ekonomickou krizí, chtěla poukázat na náklady, na které by společnost měla upřít svoji pozornost a měla by pracovat na jejich zefektivnění.

V teoretické části se věnuji obecné charakteristice problému, definicím základních pojmů (náklady, výnosy, tržby, bod zvratu), klasifikaci nákladů, jejich výpočtu a dále popisu metody analýzy bodu zvratu jako je její výpočet a grafické znázornění.

V praktické části práce je celá firma podrobně analyzována, a to počínaje firemním profilem XY s.r.o. – úvodním představením společnosti, její historií i současností, výrobním sortimentem, organizační strukturou, hlavními trhy, na kterých se firma pohybuje. Následně pak uvádím vývoj výroby, skladových zásob a prodeje v posledních letech, strukturu nákladů, tržeb a řeším nalezení bodu zvratu této firmy s využitím metody Break Event Point analýzy.

Obsahem závěrečné části je pak zhodnocení výsledků provedené analýzy bodu zvratu a také navrhovaná opatření k zefektivnění řízení nákladů společnosti XY s.r.o. Tato doporučení by měla podporovat dlouhodobé cíle podniku a ukázat způsoby, jak dosahovat větších zisků.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

1.1 Náklady a jejich definice

Základním motivem podniku je zpravidla maximalizace hodnoty podniku neboli tvorba zisku, postačujícího jednak pro reprodukci výrobního potenciálu firmy, jednak pro zvyšování bohatství jejich vlastníků. Právě tento fakt nutí firmy minimalizovat jejich vstupy a naopak maximalizovat výstupy.

Analýza nákladů je základem úplné analýzy nabídkových rozhodnutí firem a určování cen a množství na trzích. Pozornost musí firmy věnovat nákladům jednoduše proto, že každá koruna česká nákladů snižuje zisky firem. Na základě této analýzy mohou firmy také rozhodovat, kolik statku budou vyrábět a prodávat v závislosti na ceně a nákladech statku. (12)

Náklady tedy můžeme definovat jako peněžní vyjádření **spotřeby hospodářských prostředků a práce** vynaložené na výkony podniku. Představují množství vstupu násobené cenou jednotky vstupu. (18)

„Náklady jsou peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.“
(SYNEK, M., 2003, str. 67)

Důležitým faktem je také to, že náklady příslušného období musí vždy souviset s výnosy daného období. To má za výsledek, že některé výnosové a nákladové položky se převádějí z jednoho období do druhého období. Existuje rozdíl mezi pojetím nákladů z hlediska finančního účetnictví a z hlediska účetnictví manažerského.

1.1.1 Pojetí nákladů z hlediska finančního účetnictví

Finanční účetnictví sleduje informace za podnik jako celek, je standardizováno a je určeno především pro externí uživatele. V České republice je regulováno Zákonem o účetnictví, účtovou osnovou a pokyny Ministerstva financí, které nemají závazný charakter a jsou pouze formou doporučení. Jeho hlavním výstupem jsou rozvaha a výkaz zisku a ztrát.

„Ve finančním účetnictví se náklady vymezují jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů a který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu (jiným způsobem než je výběr kapitálu vlastníky).“ (KRÁL, B., 2006, s.44)

Členění nákladů z hlediska finančního účetnictví:

- **Provozní náklady:**
 - běžné provozní náklady
 - odpisy dlouhodobého majetku
 - ostatní provozní náklady
- **Finanční náklady**
- **Mimořádné náklady**

1.1.2 Pojetí nákladů z hlediska manažerského účetnictví

V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností. (8)

Toto pojetí nákladů vzniklo z důvodu nepostačující vypovídající schopnosti účetních nákladů pro manažerské rozhodování. Zahrnují i tzv. oportunitní náklady, relevantní náklady a irrelevantní náklady.

- **Oportunitní náklady:** nejlepší jiný možný užitek ziskatelný z použitých výrobních faktorů, zdrojů. Též jsou označovány jako náklady obětované příležitosti, alternativní nebo implicitní náklady.
- **Relevantní náklady:** jsou náklady, které ovlivňují určité rozhodnutí, protože se v závislosti na něm změň.
- **Irelevantní náklady:** jsou opakem nákladů relevantních, tzn., že se v závislosti na daném rozhodnutí nemění jejich výše.

„Manažerské pojetí nákladů dále také rozlišuje krátkodobý a dlouhodobý pohled na náklady a jejich vývoj.“ (SYNEK, M., 1990, s.78)

1.1.3 Vztah mezi výnosy, náklady a hospodářským výsledkem

„Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za určité účetní období bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu. Tím se výnosy odlišují od příjmů.“ (MELUZÍN, T, MELUZÍN, V., 2007, str. 33)

Výnosy podniku tvoří:

- **Provozní výnosy**, získané z provozně- hospodářské (hlavní) činnosti podniku
- **Finanční výnosy**, získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů a účastí
- **Mimořádné výnosy** (př. náhrada škody)

Rozhodující část výnosů přitom tvoří provozní výnosy (**tržby** za prodej vlastních výrobků, případně služeb).

Rozdílem mezi souhrnnými výnosy (tj. provozní, finanční, mimořádné) a celkovými náklady je veličina **hospodářský výsledek**. V případě kladného rozdílu se jedná o **zisk podniku**, v opačném případě (záporný rozdíl) o **ztrátu**.

Přehled o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření podniku podává **výkaz zisku a ztráty**, stručně zvaný výsledovka.

Hospodářský výsledek má v příznivém případě formu zisku, v nepříznivém formu ztráty. (HRADECKÝ, M., KRÁL, B., 1995, s. 26)

1.1.4 Klasifikace nákladů

Ekonomická teorie tvrdí, že každá činnost, která tvoří hodnotu, je výrobou. Aby se ovšem mohla výroba uskutečnit, podle národohospodářské teorie (obecné ekonomie) se musí spojit **tři výrobní faktory: práce, půda a kapitál**. Pro uskutečnění výroby je nutné, aby se tyto výrobní faktory spojili účelně a hospodárně. To je hlavní úkol managementu.

Spotřeba těchto výrobních faktorů vyjádřená peněžitě představuje náklady podniku, které je nutné řídit (usměrňovat) a analyzovat, čímž se zvyšuje hospodárnost. V podniku se dle celé řady autorů (Fibírová, Král, Synek aj.) náklady třídí podle:

- závislosti nákladů na změnách objemu výroby
- druhů (druhovému třídění nákladů)
- účelu vynaložení (účelové třídění nákladů)

„Náklady představují množství vstupu násobené cenou jednotky vstupu. Náklady jsou informace pro výrobce, zda setrvat v dané činnosti nebo zda má odejít do jiné příležitosti.“ (ŠKAPA, 2006, s. 34)

1.1.4.1 Členění dle závislosti na objemu výroby

Z hlediska řízení nákladů a zisku patří toto členění mezi nejdůležitější. Stejně tak pro účely této práce, jejímž styčným bodem je analýza bodu zvratu, je tato klasifikace nákladů stěžejní.

Objem výroby je suma výstupů (kusů, či jiných jednotek výrobků) za určité sledované období. Fyzický objem výroby podniku je v krátkém období omezen jeho výrobní kapacitou a poptávkou po jeho výrobcích.

Základní stupnici tohoto třídění tvoří **náklady fixní a náklady variabilní**. Z názvu je již zřejmé, že variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby. Fixní náklady zůstávají na stejné úrovni bez ohledu na měnící se objem výroby, změní se – a to skokem – až při změně výrobní kapacity. Dá se odvodit, že toto členění platí v krátkodobém pohledu. V delším časovém horizontu, kdy se mění výrobní kapacita (např. instalací nových strojů), jsou všechny náklady variabilní. (14)

➤ ***Variabilní náklady (Cost variable)***

Jedná se o náklady, které se mění s úrovní výstupu. Příkladem jsou materiály požadované k výrobě výstupu (př. ocel k výrobě automobilů), mzdy dělníků zaměstnaných na výrobních linkách, palivo, světlo a elektřina k provozu továrny.

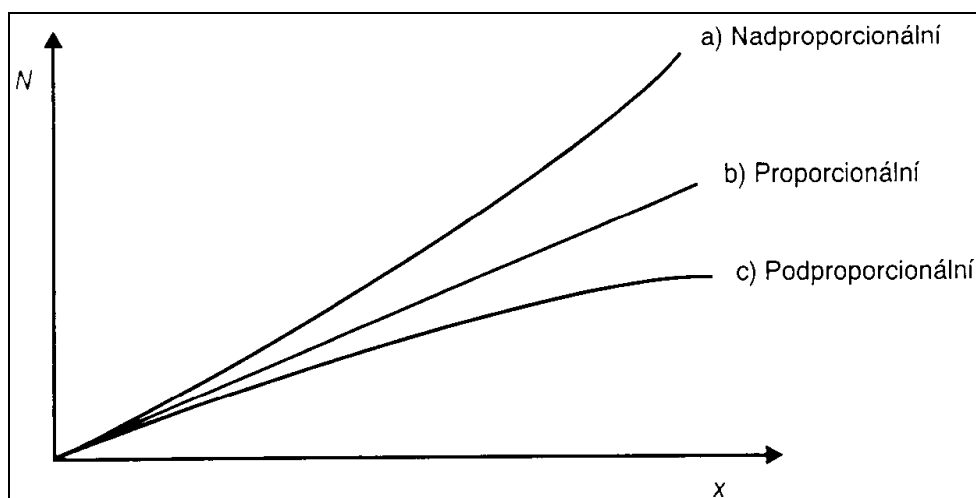
Poněvadž stupeň proměnlivosti jednotlivých nákladů na objemu výroby je rozdílný, můžeme variabilní náklady dále specifikovat a to následujícím způsobem:

- a) *Podproporcionální*
- b) *Proporcionální*
- c) *Nadproporcionální*

Proporcionální náklady se vyvíjí ve stejném poměru (stejnou rychlostí) jako produkce. Nadproporcionální (progresivní) náklady rostou rychleji než objem výroby a při klesajícím objemu výroby klesají pomaleji. Podproporcionální náklady (degresivní) jsou opakem nadproporcionálních nákladů tzn., že růst jejich celkové výše je pomalejší než růst objemu produkce.

Variabilní náklady se mohou měnit i skokově, jsou to tzv. *Semivariabilní náklady* – jsou náklady, které při dosažení určitého stupně výstupu rostou skokově. Po tomto nárůstu se dále chovají jako variabilní náklady. Příkladem je např. daň z příjmu, telefonní poplatky.

Graf č. 1: Průběh variabilních nákladů



Zdroj: KRÁL, B. a kol. , 2002, s. 69

➤ **Fixní náklady (Pohotovostní, kapacitní –Fixed Cost)**

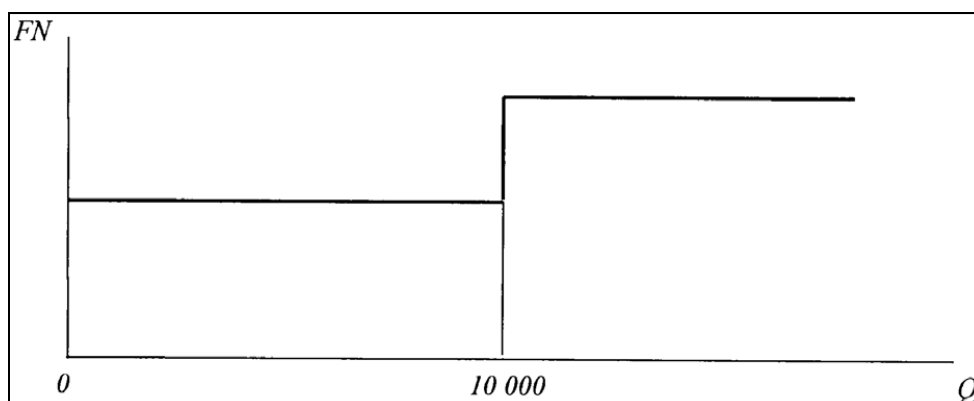
Někdy se nazývají také režijní nebo zapuštěné náklady. Tvoří je takové položky, jako jsou smluvní platby za výstavbu budov, za pronájem zařízení, úrokové platby z půjček, platby stálým zaměstnancům atd. Tyto náklady se nemění, mění-li se výstup, a firma je musí platit, i když nevyrábí žádný výstup. Jsou pevné (neměnné).

„Tyto náklady jsou vyvolány nutností zabezpečit chod podniku (provozní pohotovost, výrobní kapacita) jako celku.“ (Synek, 2007, s. 84)

Jedná se zpravidla o tzv. **kapacitní náklady**, které jsou vyvolané potřebou zajištění podmínek pro efektivní průběh reprodukčního procesu. (8)

Vlastnost neměnnosti fixních nákladů je však relativní, protože i fixní náklady se mohou měnit a to v závislosti na změnách výrobní kapacity nebo změnách výrobního programu. Např. je třeba zvýšit kapacitu (uvést do provozu nová zařízení), pak se změní i fixní náklady, které se poté znovu do dosažení určitého objemu výroby nemění. Průběh takové změny však není plynulý, náklady se změní, jak již bylo uvedeno výše, skokem. Pak tyto náklady nazýváme **semifixní náklady**.

Graf č. 2: Průběh fixních nákladů a jejich zvýšení skokem



Zdroj: FIBÍROVÁ, J. a kol., 2000, s. 151

Nejdůležitější charakteristikou fixních nákladů je výše zmíněný fakt, že v určitém intervalu využití kapacity zůstávají stejné. Toto samozřejmě vede k požadavkům maximálně využít danou kapacitu. Čím větší bude objem provedených výkonů na této kapacitě, tím rychleji bude klesat podíl fixních nákladů na jednotku výkonu. (8) Využití tohoto jevu je proto jedním z úkolů řízení podniku, kdy se podnik soustavně snaží snížit nákladovost výrobku co nejvyšším využíváním výrobních kapacit.

Nevyužitím výrobní kapacity dochází i k nevyužití fixních nákladů, které se nazývají **nevyužité** fixní náklady. Toto teoretické rozdělení fixních nákladů na využitě a nevyužité, které není v praxi možné, protože jsou fixní náklady vyvolány nutností zabezpečit chod podniku jako celku, nám dává informaci o efektivnosti vázání fixních nákladů. Pro řízení podniku z toho vyplývá, že je nutné budovat takové výrobní kapacity, které budou dostatečně využívány. (14)

Dalším negativním jevem je růst fixních nákladů a jejich podílu na celkových nákladech. V tomto případě hrozí provozní riziko podniku, a pokud nezareaguje včas management, je následováno podnikatelským rizikem, čímž může dojít k ohrožení samotné existence podniku.

➤ **Celkové, průměrné a marginální náklady**

S ohledem na tuto práci u tohoto členění nákladů ještě zmíním další tři kategorie nákladů – celkové, průměrné a marginální.

- **Celkové náklady (Total Cost)** jsou součtem fixních a variabilních nákladů, představují tedy spotřebu zdrojů, kterých je třeba k výrobě a realizaci podnikových výkonů. Jak můžeme vidět v tabulce č. 1 a grafu č. 3, tak celkové náklady rostou spolu se zvyšujícím se objemem produkce. Fixní náklady zůstávají stále stejné a variabilní náklady se mění (rostou) v závislosti na rostoucí produkci.

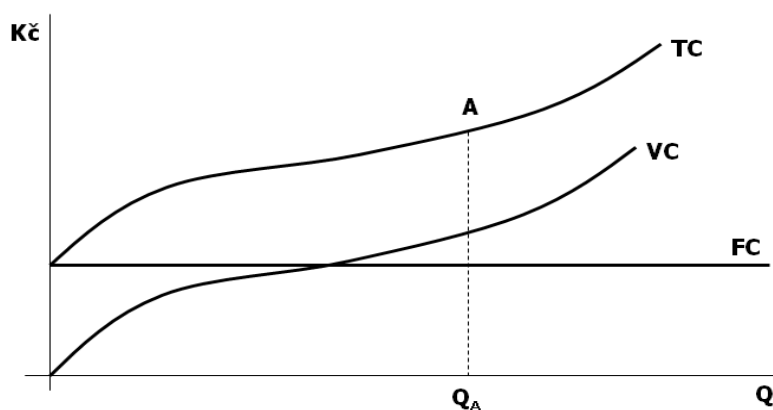
$$VC + FC = TC$$

Tabulka č. 1: Celkové, variabilní a fixní náklady

Množství q	Fixní náklady FC	Variabilní náklady VC	Celkové náklady TC
0	55	0	55
1	55	30	85
2	55	55	110
3	55	75	130
4	55	105	160
5	55	155	210
6	55	225	280

Zdroj: SAMUELSON P., NORDHAUS W.D., 1995, s.513

Graf č. 3: Vztah variabilních(VC), fixních (FC) a celkových nákladů (TC)



Zdroj: FIBÍROVÁ, 2000, s.52

- **Průměrné náklady** jsou náklady na jednotku produkce (tj. celkové náklady dělené počtem jednotek produkce). Právě tyto náklady vyjadřují hospodárnost produkce, pokud se tedy budou snižovat, tak se bude zvyšovat hospodárnost produkce, a zvyšovat ziskovost produkce.
- **Marginální náklady** jsou náklady vyvolané přírůstkem produkce o jednotku, přičemž platí, že pokud jsou tyto náklady nižší než náklady průměrné, produkce další jednotky způsobí snížení průměrných nákladů (to bude platit do té doby, než se marginální náklady vyrovnají průměrným)

1.1.4.2 Druhové třídění nákladů

„Pokud se podrobněji člení náklady vstupující do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, projevují se v prvotní podobě jednotlivých druhů.“ (KRÁL, B., 2006, s. 65)

Toto třídění, jehož podstatou je začlenění nákladové položky do jedné z níže uvedených skupin (případně podobných), podává odpověď především na otázku „CO“ bylo spotřebováno. Nezabývá se však již příčinou vynaložení, proto není možné hodnotit hospodárnost, efektivitu a účinnost.

Je použito ve výkazu zisku a ztrát nebo v účtové osnově, týká se tedy finančního účetnictví. Nákladové druhy představují externí náklady (prvotní, jednoduché), které vznikají stykem podniku s jeho okolím nebo zaměstnanci. (14)

Základními nákladovými druhy jsou:

- **Spotřeba:** surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek.
- **Odpisy:** budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů, nehmotného investičního majetku.
- **Mzdové a ostatní osobní náklady** (mzdy, sociální a zdravotní pojištění, platy, provize,...).
- **Finanční náklady** (pojistné, placené úroky, poplatky,...).

- **Náklady na externí služby** (opravy a udržování, nájemné, dopravné, cestovné).

Využití tohoto třídění nacházíme při **řízení podniku jako celku**, zajišťuje shodu tj. proporcí, stabilitu, rovnováhu mezi potřebou zdrojů a jejich obstaráním z okolí podniku.
(3)

1.1.4.3 Účelové třídění nákladů

Jedná se o členění nákladů podle příčiny jejich vzniku. tj. s vazbou na tvorbu výkonů. Účelové třídění nákladů má tato dvě hlediska:

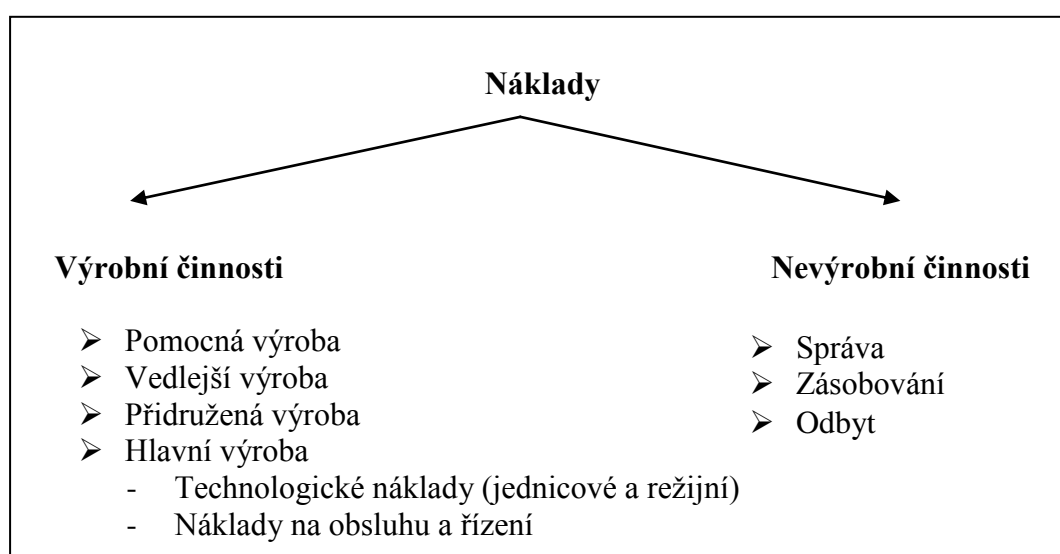
- místo vzniku v podniku (vnitropodnikový útvar či středisko)
- na co byly náklady vynaloženy (kalkulační členění)

a) třídění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Toto třídění je ve své podstatě členění dle hospodářských a nákladových středisek. Tato střediska se vytvářejí zpravidla podle charakteru činností (výrobní, obslužná, odbytová, projekční, zásobovací, správní apod.) (11)

Jsou to právě útvary, resp. jejich pracovníci, kdo odpovídá za racionalitu spotřeby zdrojů a zhodnocování výkonů.

Obrázek č. 1: Náklady výrobní a nevýrobní činnosti



Zdroj: vlastní práce

b) kalkulační třídění nákladů

Umožňuje hodnotit, na které výrobky, služby či činnosti byly náklady vynaloženy. Toto členění umožňuje zjistit **rentabilitu** (ziskovost) jednotlivých výrobků (služeb) a řídit výrobkovou strukturu, neboť jednotlivé výrobky přispívají různou měrou k tvorbě zisku v podniku.

„Každý výkon je vymezený měřitelnou jednotkou – kalkulační jednoticí.“
(MELUZÍN, T., MELUZÍN, V., 2007, s. 31)

Náklady zde členíme na **přímé**, které přímo souvisí s konkrétním druhem výkonu a **nepřímé náklady** (režijní), které jsou spojeny s více druhy a množstvím výkonů.

- *Přímé náklady:* je možné je přiřadit jednotlivým konkrétním výkonům (kalkulačním jednoticím) přímo již při jejich vzniku. Například spotřeba materiálu na 1 kus výrobku.
- *Nepřímé náklady:* tyto náklady není možné přiřadit dané kalkulační jednotici při jejím vzniku. Jsou to náklady, které vznikají při činnostech týkajících se všech druhů výkonů za určité období. Například mzdy pracovníků z oblasti správy, odpisy správních budov atd.

1.1.5 Metody zjišťování variabilní a fixní složky nákladů

„Známe-li fixní a variabilní náklady podniku, můžeme sestavit nákladovou funkci zachycující matematickou formou vztah objemu výroby (outputu) a nákladů (inputu).“ (SYNEK, M., 2007, s. 91)

Přitom platí, že čím kvalitněji budou celkové náklady podniku rozděleny na fixní a variabilní, tím lépe bude lineární model průběhu podnikových nákladů odrážet realitu.

Parametry nákladových funkcí můžeme vypočítat některou z těchto metod:

- Klasifikační (věcná) analýza
- Metoda dvou období
- Bodový diagram
- Regresní a korelační analýza

➤ **Klasifikační analýza (věcná)**

Principem této metody je roztržnění jednotlivých nákladových položek na fixní a variabilní část podle toho, zda se mění nebo nemění se změnami objemu produkce. Do fixních nákladů zařadíme náklady, o nichž lze prohlásit, že zůstávají ve stejné výši bez ohledu na vyráběné objemy a druh produkce. Do variabilních nákladů zařadíme ty, které jsou závislé na objemu výroby, jako jsou jednicové mzdy, jednicový materiál a ostatní jednicové náklady (16)

Při tomto třídění se tedy často vychází z toho, že jednicové náklady se zařadí mezi variabilní a správní režie do fixních nákladů.

Některé režijní náklady mají však smíšený charakter, pak je třeba jít do větší podrobnosti – např. na základě analýzy faktur odhadnout fixní a variabilní část.

➤ **Metoda dvou období**

Tato metoda je nejjednodušším (a tudíž i nejméně přesným) způsobem určení fixní a variabilní složky celkových nákladů. Pro odhad nákladové funkce se doporučuje vybrat období s nejmenším a s největším objemem výroby. Nemělo by to být však období s mimořádnými změnami, př. porucha linky. Je tedy vhodné tuto metodu kombinovat s metodou grafickou, kdy do grafu zaneseme všechny hodnoty a období s extrémními hodnotami vyloučíme.

Výpočet pak vychází z následující rovnice:

$$CN_1 = FN + v_j \times Q_1$$

$$CN_2 = FN + v_j \times Q_2$$

Kde:

CN_1 = celkové náklady v 1. období

CN_2 = celkové náklady v 2. období

Q_1 = objem produkce v 1. období

Q_2 = objem produkce v 2. období

FN = fixní náklady

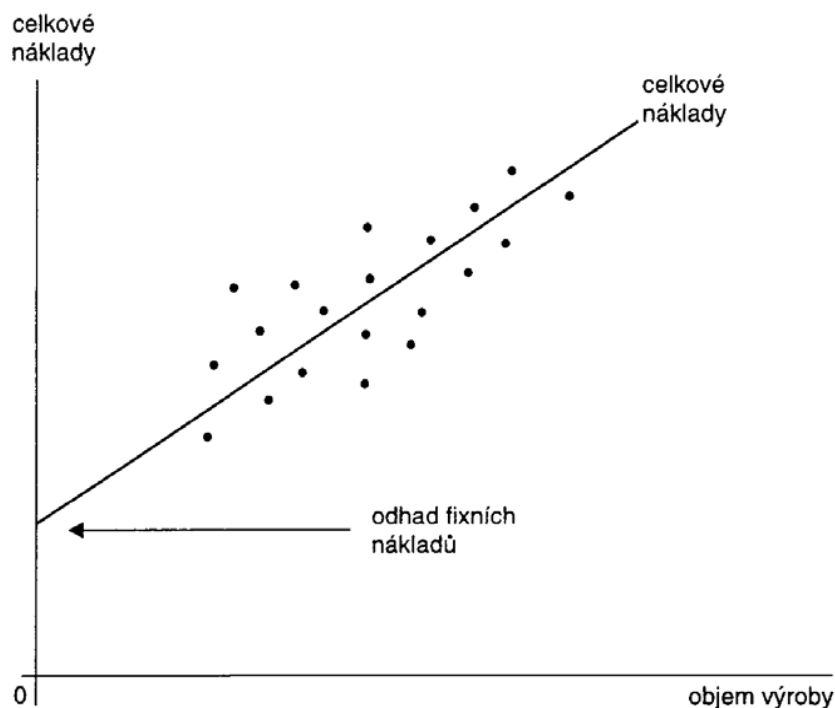
v_j = variabilní náklady na jednotku produkce

Tuto metodu používáme většinou k prvnímu orientačnímu zjištění vývoje nákladů.

➤ Grafická metoda

Nákladovou funkci lze odvodit z tzv. **bodového diagramu**. Na osu x se nanášejí objemy výroby, na osu y náklady. Každá dvojice hodnot je znázorněna bodem. Jsou-li body roztroušeny těsně kolem přímky nebo křivky, kterou přibližně zakreslíme tak aby byly od ní všechny body co nejméně vzdáleny, pak existuje závislost nákladů na objemu výroby. Odhad fixních nákladů provedeme podle průsečíku zakreslené čáry s osou y. (16)

Graf č. 4: Bodový diagram



Zdroj: (SYNEK, M., 2007, s. 94)

➤ Metoda regresní a korelační analýzy

Tato metoda je pro stanovení nákladových funkcí nejspolehlivější. Pro určení fixní a variabilní složky se vychází z vývoje skutečných nákladů v minulých obdobích, které jsou snadno zjistitelné z výkazů finančního účetnictví.

K výpočtu se v dnešní době hojně používá specializovaný software, který umí pomocí matematicko – statistických metod vyčíslit korelaci (vzájemný vztah) mezi výší nákladů a objemem produkce, umožňuje vykreslení závislosti a vyčíslení korelačního koeficientu a koeficientu determinace, tj. míry spolehlivosti vzájemné závislosti dvou veličin. Čím více se výsledná hodnota korelačního koeficientu blíží jedné, tím více je závislost silnější.

Pokud bychom chtěli praktikovat ruční výpočet, použijeme těchto vzorců:

Pro výpočet parametrů lineární funkce:

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \bar{Y} - b \bar{X}$$

kde:

X = objem výroby

Y = náklady

n = počet sledovaných období

a = fixní náklady

b = variabilní náklady připadající na jednotku produkce

Korelační koeficient vypočteme:

$$r = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{[n \sum X^2 - (\sum X)^2] \times [n \sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

1.2 Analýza bodu zvratu

Hlavní úlohou analýzy bodu zvratu (anglicky Break Even Analysis, příp. Cost – Volume – Profit analysis) je posouzení rovnováhy mezi náklady a výnosy. Vychází z poznatků o lineárním modelu průběhu nákladů a výnosů. Je to tzv. úloha na existující kapacitě, z čehož plyne, že rozhodnutí managementu je omezeno současnou kapacitou. Kritériem rozhodování je maximalizace zisku.

Analýza bodu zvratu dokáže odpovědět managementu podniku na řadu otázek:

- jaké je minimální množství výroby, které zabezpečí rentabilní výrobu
- jaké je minimální využití výrobní kapacity, při které není výroba ztrátová
- jaké jsou maximální výrobní náklady výrobku, aniž by byl ztrátový
- při jakém objemu výroby dosahuje podnik maximálního zisku

Objem výroby, při kterém se tržby rovnají celkovým nákladům, nazýváme **bod zvratu** (též kritický bod rentability, bod krytí nákladů, bod zisku, mrtvý bod, nulový bod, anglicky Break event point - BEP)

Při analýze bodu zvratu se užívá členění nákladů dle závislosti na **objemu prováděných výkonů** (tzn. variabilní a fixní náklady) a to v **krátkém období**. Dalšími hodnotami, se kterými budeme při analýze pracovat, jsou množství produkce, jednotková cena (cena výrobku), celkové tržby, celkové náklady.

1.2.1 Předpoklady a omezení lineárního modelu nákladů a výnosů

Tak jako každý model má i lineární model nákladů a výnosů některé předpoklady a na druhé straně však i jistá omezení.

Mezi předpoklady analýzy řadíme:

- konstantní prodejní cenu
- výkon podniku je charakterizován jednotkovými variabilními náklady
- danou strukturu výkonů
- konstantní fixní náklady
- stálost technologie, produktivity, vlastností výkonů

Z hlavních omezení této metody mohu naopak jmenovat například tyto:

- předpoklad linearity vývoje veličin
- stálost výchozích předpokladů
- nesnadnost odlišení složky fixních a variabilních nákladů

1.2.2 Matematické a grafické vyjádření bodu zvratu

Základními parametry jsou:

Q – objem výkonů

c_j – prodejní cena za jednotku výkonu

v_j – variabilní náklady na jednotku

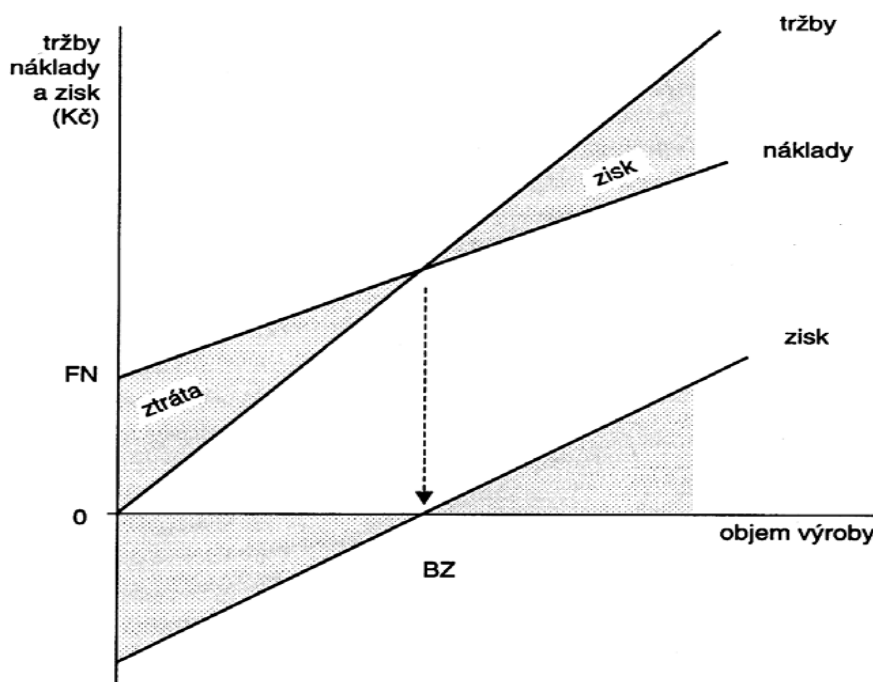
FN – fixní náklady

Celkové náklady (CN) můžeme pak vyjádřit takto: $CN = v_j \times Q + FN$

Celkové výnosy (CV příp. CT jako celkové tržby) získáme součinem prodejní ceny a objemu výkonů: $CV = c_j \times Q$

Průběh obou těchto funkcí (funkce tržeb i funkce nákladů) můžeme znázornit graficky – viz. Graf č. 5.

Graf č. 5: Grafická analýza bodu zvratu a zisku/ztráty



Zdroj: SYNEK, M., 2007, s. 132

Jak lze vyčíst z grafu č. 5, při nulovém objemu výroby, se tržby rovnají nule a vzniká ztráta ve výši fixních nákladů, což vyjadřuje bod FN na ose y. Tento bod je zároveň odhadem fixních nákladů. Dále vidíme, že se stoupajícím objemem produkce se výše ztráty snižuje a to až do určitého bodu, kdy se situace v podniku obrátí a ta začne produkovat zisk. Právě tento bod, ve kterém se protíná nákladová funkce s funkcí tržeb, je výše zmiňovaný **bod zvratu**, kdy se tržby podniku vyrovnají celkovým nákladům.

Manažery podniku přirozeně nejvíce zajímá vyjádření a kvantifikace celkového zisku z podnikatelské činnosti. Ten můžeme vypočítat dle následující funkce:

$$\text{Celkový zisk (CZ)} = c_j \times Q - v_j \times Q - \text{FN}$$

Z této rovnice však můžeme vyjádřit také bod zvratu, požadovanou výši zisku, minimální prodejní cenu, maximální výši celkových fixních při konkrétním objemu výkonů a variabilní náklady na jednotku výroby.

Bod zvratu, resp. objem produkce Q , při němž se celkové tržby vyrovnají celkovým nákladům, matematicky najdeme tak, že dáme do rovnosti celkové náklady a celkové tržby a vyjádříme hodnotu Q_{BZ} :

$$\begin{aligned}CN &= CT \\FN + v_j \times Q &= c_j \times Q \\Q_{BZ} &= FN / (c_j - v_j)\end{aligned}$$

Jak již bylo zmíněno výše, management podniku zajímá především výše zisku, z toho důvodu nehledají jen množství produkce, kdy podnik začne vytvářet zisk, ale množství produkce (Q_Z), které jim zajistí požadovaný zisk (Z_P). To můžeme vypočítat z následujícího vztahu:

$$Q_Z = (FN + Z_P) / (c_j - v_j)$$

2 PRAKTICKÁ ČÁST

2.1 Představení společnosti XY s.r.o.

Název:	XY s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezením
Sídlo:	-
Základní kapitál:	-
Počet zaměstnanců:	-
Identifikační číslo:	-
Společnost je zapsána:	-

2.1.1 Historie společnosti

Existence společnosti se datuje až do roku 1976, od té doby prošel podnik celou řadou základních změn. V roce 1993 došlo k fúzi se společností x, pod jejímž názvem jsou výrobky známé i v dnešní době. V květnu 2002 převzala podnik společnost x a od ledna 2003 byly všechny aktivity koncernu realizovány pod novou firemní značkou **XY**.

V souvislosti s novou strategií koncernu začátkem roku 2004 vznikla na českém trhu nová společnost **x**, která sdružila pod jednu střechou stavební systém x a stavební systém x. V lednu roku 2007 se obchodní název společnosti změnil na **XY s.r.o.** Tato změna byla provedena v souladu s obdobným procesem v ostatních zemích, kde XY působí.

V létě 2008 došlo k nové změně majitele celého koncernu XY. Novými majiteli se staly dvě renomované investiční společnosti x.

2.1.2 Předmět podnikání firmy, sortiment

Společnost XY s.r.o. vyrábí pórobetonové stavební materiály a to ve více než 30 zemích celého světa. V současné době existují v rámci České republiky tři závody firmy XY s.r.o. Těmi jsou x, které jsou zároveň centrálou, dále pak dva závody v Čechách – x a x.

Dle OKEČ patří firma XY s.r.o. svým zaměřením do oboru 26.6 Výroba betonových, sádrových a cementových výrobků, který je součástí zpracovatelského průmyslu, tedy sekce D.

Hlavní předmět podnikání:

- Výroba necementových stavebních materiálů
- **Výroba cementového zboží**
- Provádění staveb jejich změn a odstraňování
- Projektová činnost ve výstavbě

Pórobeton, který společnost vyrábí, se řadí mezi nejprogresivnější stavební materiály. Jeho vynikající tepelně technické vlastnosti ho předurčují ke stále častějšímu používání pro všechny typologické druhy staveb. Značka x nabízí nejen dlouholetou praxí prověřený stavební materiál, ale také dokonalý stavební systém. Produkty x jsou ideální ve všech uživatelských oblastech.

Vyráběný sortiment:

- Věncovka
- Věncová tvárnice
- Ploché překlady
- Schodišťové stupně
- UPA profil armovaný nenosný

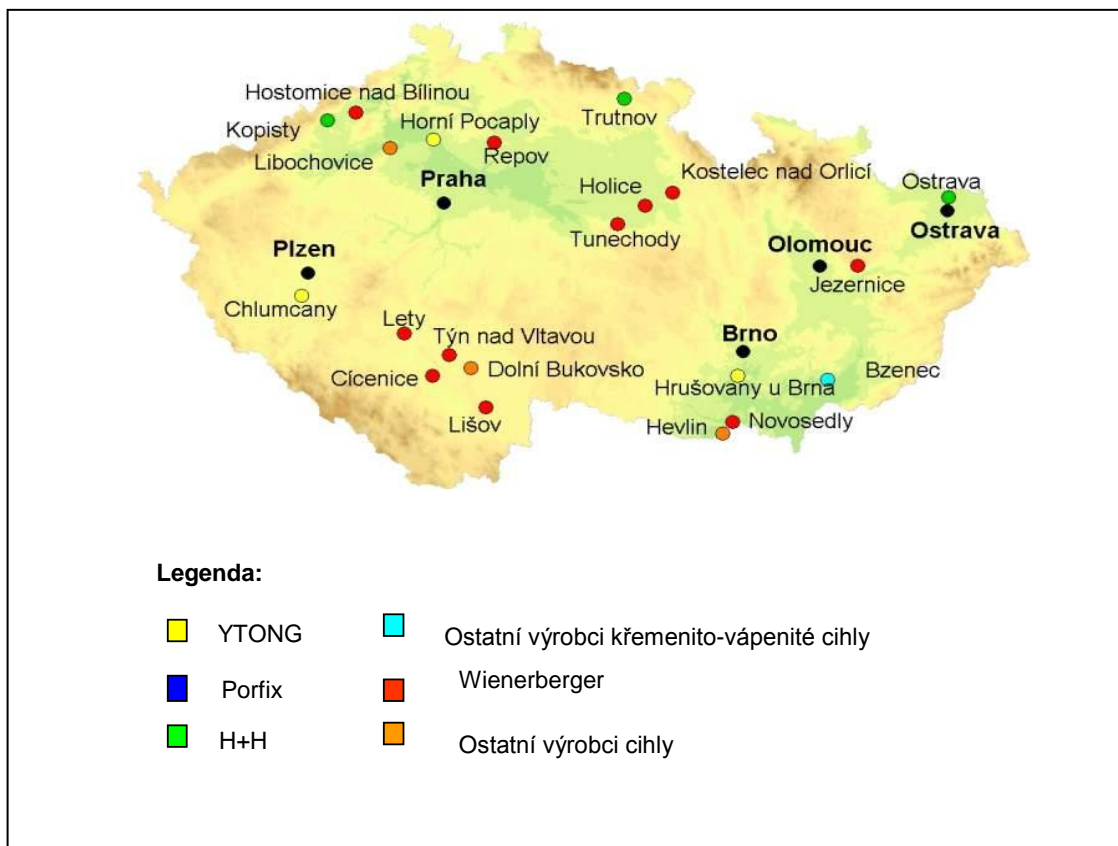
- Příčkové dílce
- Přesné tvárnice
- Příčkovky
- Bílý strop
- Jumbo blok
- Nosné překlady
- Nenosné překlady
- U profily
- Stěnové dílce
- Stropní dílce
- Střešní dílce
- Doplnkové produkty
- Malty
- Nářadí

Bez ohledu na vynikající stavebně – fyzikální hodnoty se x tvárnice stávají i díky jednoduchému opracování a zpracování jedním z nejoblíbenějších stavebních materiálů dnešních dnů. Veškerý sortiment značky x poskytuje zákazníkům nemálo výhod - samozřejmostí je regulace teploty a vlhkosti vzduchu v prostoru, nehořlavost, nepropustnost zvuku, snadno se zpracovává, je nadprůměrně odolný a díky použitým surovinám při výrobě je také šetrný k přírodě.

Hlavními konkurenty společnosti jsou především výrobci pálené cihly (např. Wienerberger, Heluz, Tondach), výrobci pórobetonových výrobků (např. H + H, Porfíx, QPOR) a v posledním roce i konkurenti z Německa, kteří se snaží hlavně na území jižních a západních Čech umístit část své produkce. To se jim strategií prodeje mírně nad úrovní výrobních nákladů daří a ubírají tak společnosti XY s.r.o. část trhu (př.

společnost Greisel). Rozložení jednotlivých výrobců v rámci České republiky můžeme vidět na následujícím obrázku.

Obrázek č. 2 : Přehled výrobců v rámci ČR

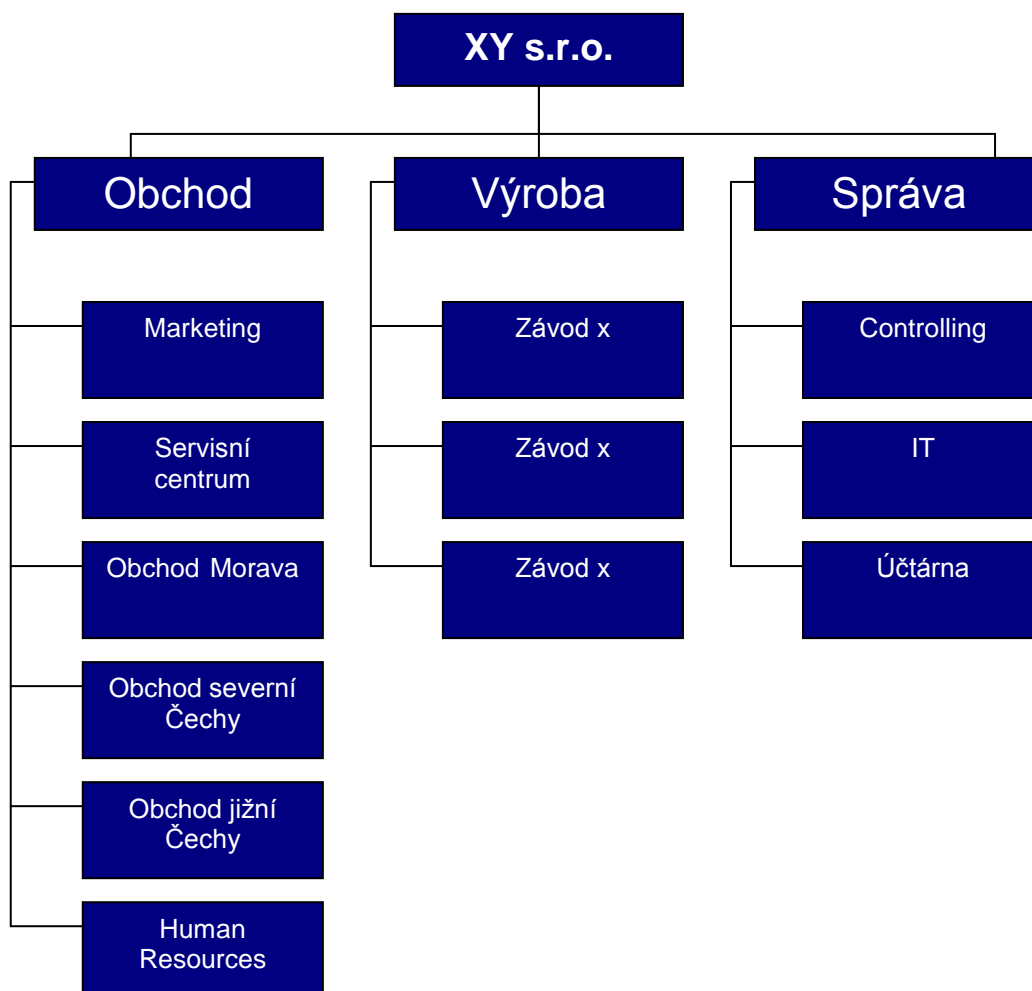


Zdroj: XY s.r.o.

2.1.3 Organizační struktura společnosti

Společnost XY s.r.o. je zastoupena třemi jednatelemi, kteří jsou zároveň vedoucími jednotlivých úseků, na které je společnost rozdělena – Obchod, Výroba a Správa. Jednatel za úsek obchodu je zároveň i mluvčím společnosti a vystupuje za ostatní jednatele navenek firmy jako „Generální ředitel“. Za jednotlivé úseky byli jmenováni i tři prokuristé. Jednat mohou vždy buď dva prokuristé, nebo dva jednatele společnosti společně a to tzv. do kříže tzn. z různých úseků, což je zaznamenáno i v obchodním rejstříku.

Obrázek č.3: Organigram



Zdroj: XY s.r.o.

2.1.4 Hlavní trhy, hlavní zákazníci

Firma je zaměřena zejména na tuzemský trh, kde realizuje drtivou většinu svého obratu. Podíl přímého exportu na celkovém obratu společnosti činí pouze pár procent. Každým rokem se však v posledních letech zvyšoval a to v důsledku nižších výrobních kapacit ve Východní Evropě, hlavně na Slovensku, které nebylo schopno v dobách stavebního boomu, pokrýt svou produkcí poptávku na domácím trhu, což je zřejmé z tabulky č. 2.

Podnik exportuje své výrobky do těchto států:

- Maďarsko
- Slovensko
- Polsko

V trendu expanze na východní trhy hodlá firma i nadále pokračovat, avšak ne na úrovni XY s.r.o., ale na úrovni XY International se sídlem v x, Německo, která je zodpovědná za akvizice a správu dceřiných společností. Mezi poslední země kam společnost vstoupila, patří Rusko, či Čína.

V uvedených zemích jsou odběrateli sesterské společnosti firmy XY s.r.o., které výrobky prodávají na tamním trhu. Export do těchto států má opodstatnění pouze jako podpora tamních sesterských firem, které nejsou schopny pokrýt poptávku svých zákazníků vlastní produkcí. Export je také omezen křehkostí výrobků, nedoporučuje se přepravovat výrobky společnosti automobilovou přepravou na vzdálenosti větší než 650km. Tento limit se dá do jisté míry nahradit vlakovou dopravou. Je ovšem otázkou zda se vyplatí zboží na delší vzdálenosti vzhledem k výši dopravních nákladů přepravovat. Tato skutečnost tím pádem společnosti i nahrává, protože omezuje možnost dovozu konkurenčních výrobků do České republiky.

Tabulka č. 2: Tržby z prodeje výrobků (v tisících Kč):

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Dominantní postavení má vývoz na Slovensko, důvodem pro tento stav je vznik společného trhu CZ + SK. Sesterské firmy XY v těchto dvou zemích mají jednotný management. Jednatelé XY CZ jsou zároveň i jednatelem XY SK. Prokurista má společnost v každé zemi rozdílné, ale navzájem se v běžných činnostech zastupující. V roce 2010 bylo však mateřskou společností rozhodnuto, že společnost XY CZ, s.r.o. má na společném trhu vedoucí charakter. Takže pokud by například chtěla XY Slovensko, s.r.o. v budoucnu z nějakého důvodu navýšit základní kapitál, musí jí tuto skutečnost schválit XY CZ, s.r.o.

Velikost prodeje dle zemí je dána samozřejmě i geografickou polohou, z toho důvodu je pořadí jasné: Slovensko, Polsko, Maďarsko.

V následujícím grafu můžeme vidět měsíční vývoj prodeje sesterským společností. V letech 2007 a 2009 se jednalo o prodej pouze doplňkového sortimentu, který si sesterské společnosti neumí vyrobit samy. Rok 2008 byl specifický velkým odbytem na Slovensko, kdy slovenské závody díky velkému boomu ve stavebnictví nebyly schopny pokrýt poptávku výrobou ve vlastních závodech. Proto byl v Čechách na celý rok zaveden nepřetržitý provoz (čtyři směny). Za normálních okolností běží závody ve třisměnném provozu. Z grafu lze vyčíst, že společnost vyvážela hlavně v první polovině roku a vozila výrobky na Slovensko „na sklad“, ze kterého závody přes hlavní sezónu čerpaly. V období hlavní stavební sezóny i v ČR již ale nebylo možné výrobky exportovat, poněvadž prioritou bylo pokrýt vlastní odbyt na domácí půdě.

Graf č. 6: Export v letech 2007 – 2009

Neveřejné.

Zdroj – vlastní práce

Společnost je v malé míře závislá i na importu výrobků od svých sesterských společností. Důvodem tohoto stavu je fakt, že XY s.r.o. nemá na určité doplňující prvky ze svého sortimentu technologii a není schopna si tyto produkty vytvářet samostatně. Jak ale můžeme vidět v následujícím grafu č. 7, tak toto množství dovezených m³ je ve všech třech sledovaných letech oproti vlastní produkci zanedbatelné. Rok 2009 je naprosto v normálu, dovážel se pouze doplňkový sortiment. V letech 2007 a 2008 z důvodu výše zmíněné závázky Slovenska, byly přesné tvárnice importovány do Čech z Německa a to od druhé půlky roku 2007 do první poloviny roku 2008.

Graf č.7: Import v letech 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Hlavními zákazníky společnosti jsou především soukromí investoři. Z této sféry jsou to v menší míře běžné domácnosti (výstavba rodinných domů), ale především jednotlivé firmy, které materiál používají v rámci své podnikatelské činnosti – tj. stavební firmy, dále pak především stavebniny a „hobby markety“.

2.2 Analýza nákladů a tržeb podniku

2.2.1 Výroba tvárnic v letech 2007 – 2009

Data v následujících pasážích této práce vychází ze stavebního systému x, stavební systém x, který je také součástí XY s.r.o., není v práci zahrnut. V práci budu používat veličinu kubíky (m^3) a výrobu tvárnic nebudu rozdělovat dle jednotlivých druhů sortimentu.

Následující grafy uvádí výrobu tvárnic v kubících (m^3) ve sledovaném období let 2007 – 2009. Z grafů je zřejmé, že průběh výroby je ve sledovaných letech stejný a přibližně rovnoměrný po celý rok s pomalým koncem v posledním měsíci. V prosinci společnost přestává vyrábět vždy k 15. prosinci, kdy končí prodej. Hlavním důvodem jsou plánované opravy a včasná příprava inventarizace zásob, protože společnost musí být ke konci druhého pracovního týdne v následujícím roce kompletně po účetní stránce uzavřena a ve stejném termínu musí být prověřena i auditorskou společností, přesně podle koncernových směrnic a v rámci pravidel IFRS. Pokles v červenci a v srpnu je způsoben plánovanými odstávkami z důvodů oprav.

Graf č. 8: Vývoj výroby v m^3 v letech 2007 – 2009 kumulativně

Neověřeno.

Zdroj. : vlastní práce

Graf č.9: Vývoj výroby v průběhu let 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Výroba produktů se samozřejmě řídí dle poptávky po produktech společnosti. Je však ovlivněna také kapacitou výrobní linky a kapacitou skladových prostorů. Při třísměnném provozu je kapacita každého z výrobních závodů $x \text{ m}^3$ pórobetonových tvárnic. Maximální kapacita závodů (čtyřsměnný provoz) je $x \text{ m}^3$, tato hodnota je však stěží dosažitelná, protože je třeba v průběhu roku dělat plánované odstávky z důvodů oprav popřípadě z důvodu zavádění nových investičních projektů do života.

2.2.2 Vývoj stavu zásob v letech 2007 – 2009

Společnost každý měsíc přizpůsobuje množství vyrobených produktů odbytu a volným skladovým prostorům. Kapacita skladu na každém výrobním závodě je totiž $x \text{ m}^3$. Jak je vidět na následujícím grafu, této mezní skladové hodnoty společnost dosahovala hlavně v první polovině roku 2009, kdy se částečně potýkala s odbytovými problémy a částečně připravovala na hlavní stavební sezónu. Na druhou stranu je třeba zmínit, že ideální zásoba, vzhledem k sortimentní struktuře je přibližně $x \text{ m}^3$ na závod. Jak je vidět z následujícího grafu, problém nedostatku celé šíře výrobního sortimentu nastával hlavně v roce 2007, kdy velký stavební boom v české republice způsobil, že skladové zásoby byly minimální a výrobky šly v podstatě z výroby přímo na kamiony, které je expedovali zákazníkům. Pokud zákazníci chtěli jiný druh sortimentu, než který byl na skladě, museli čekat i několik týdnů, než se změnil výrobní program. Za obvyklých podmínek je tato situace již nereálná. V dnešní době celosvětové krize se spíše společnost potýká s odbytovými problémy, i když jiné průmyslové sektory již zažívají oživení.

Graf č.10: Vývoj skladu v m³ v průběhu let 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

2.2.3 Vývoj prodeje v letech 2007 – 2009

Jak je možno vyčíst z následujících grafů, je vývoj prodeje jak v jednotlivých letech, tak i v měsících podobný. Vyznačuje se pomalým náběhem prodeje v prvních dvou zimních měsících roku, kdy se prodávají hlavně příčkovky a sortiment vhodný pro rekonstrukční práce uvnitř budov. Následně prudce stoupá prodej v měsíci březnu, toto je způsobeno ohlášeným zdražením od prvního dubna a tím pádem i snahou stavebnin a marketů o předzásobení se výrobky společnosti. V měsíci dubnu a květnu logicky následuje pokles odbytu, který je po zbytek roku posléze přibližně stejný a klesá. V zimních měsících listopadu a prosinci dosahuje minimálních hodnot a to opět z důvodu sezónnosti stavebních prací. V prosinci je ukončen prodej vždy k patnáctému dni.

Graf č.11: Vývoj prodeje v m³ v letech 2007 – 2009 kumulativně

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Graf č.12: Vývoj prodeje v jednotlivých měsících v průběhu let 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

2.2.4 Určení fixních a variabilních nákladů

V teoretické části práce jsem uvedla čtyři způsoby určení fixní a variabilní složky nákladů. Společnost XY s.r.o. patří k podnikům, které sledují náklady z pohledu rozdělení na variabilní a fixní část. Využívá k tomu metody klasifikační (věcné) analýzy, jejímž principem je rozřídění jednotlivých nákladových položek do dané skupiny. Na základě koncernových pravidel si společnost přesně stanovila, které nákladové položky patří mezi fixní, variabilní a které mezi smíšené. U smíšených nákladů mají pak stanovenou procentuální část fixní složky a procentuální část variabilní složky.

Veškeré náklady spojené s úsekem odbytu a s úsekem správy dle koncernových pravidel spadají do fixní části nákladů. Náklady výrobního úseku jsou již rozděleny na fixní, variabilní a náklady smíšené. V tabulce č. 3 jsou pro ukázkou uvedeny příklady smíšených nákladů výrobního úseku:

Tabulka č.3: Ukáзка smíšených nákladů výrobního úseku

Číslo účtu	Název účtu	Fixní část (%)	Variabilní část (%)
10501H210	Elektřina	25	75
13100	Mzdy	20	80
13362	Opravy	25	75

Zdroj: vlastní práce

Základní složení variabilních nákladů výrobního úseku je patrné z následujícího grafu a lze vidět, že je každým rokem procentuálně skoro rovnocenné. Toto dělení je ve společnosti používáno, proto jsem ho zanechala ve stejném znění. Hlavní složku tvoří suroviny, na druhém místě jsou to potřebné energie a doplňuje je balicí materiál a ostatní pomocné látky (maziva, mlecí koule atd...).

Graf č. 13: Složení variabilních nákladů výrobního úseku v letech 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

V následující tabulce č. 4 chci porovnat tyto náklady i na vyrobený m³, kde je názorněji vidět růst výrobních nákladů na jednotku produkce v čase. Jednicové náklady na suroviny stouply od roku 2007 o 12,4%, balivo o 17,4%, pomocné látky o 35,9% a energie dokonce o 38,4%. Toto značí velký nárůst cen v České republice. Jediná položka, u které došlo k poklesu je položka oprav, což je způsobeno hlavně propočtem na jednotku produkce, která je daná koncernem a nesmí být překročena. Absolutní čísla zůstávají v přibližně stejné výši. Cílem mateřské společnosti je udržet náklady na opravy do x Euro na kubík produktu ve všech dceřiných společnostech, což se v XY s.r.o. daří.

Tabulka č. 4: Složení nákladů výrobního úseku v letech 2007-2009

Neveřejné.

Zdroj: XY s.r.o.

Dále uvádím i přehled fixních nákladů výrobního úseku. Hlavní položku tvoří odpisy (kolem x%) a v jednotlivých letech je jejich složka taktéž skoro stejná. Do ostatních fixních nákladů společnost řadí např.: veškeré režijní náklady, leasingy, pronájmy železnice v prostoru závodů, odvoz odpadů, zkoušky výrobků a další.

Graf č. 14 : Složení fixních nákladů v letech 2007 - 2009

Neveřejné

Zdroj: vlastní práce

2.2.5 Analýza tržeb podniku

Tržby podniku jsou cca z 90% tvořeny tržbami z prodeje vlastních produktů - tvárnic. Jen v minimální části jsou doplňovány tržbami z prodeje vyváženého zboží do zahraničí, ze zajištění dopravy, z prodeje palet a konečně také z prodeje doplňkového zboží. Do doplňkového zboží spadá například malta, lepidlo či speciální nářadí potřebné při výstavbě z tvárnic.

Graf č. 15: Struktura tržeb v tis. Kč v letech 2007 – 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Co se týče vývoje tržeb během roku, tak trend vývoje je ve všech třech sledovaných letech obdobný. To je patrné z grafu č. 15 na následující straně. Trend kopíruje křivku prodeje výrobků. Zimní období se ve stavebním průmyslu považuje za období „oddychu“ a „klidu“, ale s tím je zároveň spojen i pokles tržeb. Tento pokles je pak dorovnán ze zbytku roku, u XY s.r.o. můžeme vidět, že je to především období jara (březen, duben), kdy tržby dosahují nejvyšších hodnot.

Graf č. 16: Vývoj tržeb v jednotlivých měsících v letech 2007 - 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

2.3 Break event point analýza

V následujících pasážích využiji poznatky o nákladech a tržbách z předchozích kapitol. Provedu výpočet bodu zvratu a na základě výsledné hodnoty budu schopna zhodnotit vyráběné množství kubíků, tzn., zda je dostatečné a společnost nemá tendenci se dostat do ztráty. Výpočtu bod zvratu pro množství výroby v měsíci za daný rok. Jednotlivé měsíce v roce se pokusím zhodnotit a to především měsíce týkající se zimního období, kdy je výroba z důvodu sníženého prodeje nižší než v ostatních měsících. Poněvadž společnost XY s.r.o. ale dosahuje všeobecně dobrých finančních výsledků, domnívám se, že hodnocení dopadne kladně v její prospěch.

Číselné podklady pro sestavení analýzy bodu zvratu uvádím v příloze č 1 této práce. Považuji za důležité zde zmínit, že do výpočtu jsem zahrnula veškeré náklady společnosti ze všech tří úseků, tzn. fixní náklady úseku správy a úseku obchodu (stanoveny a zařazeny do skupiny fixních dle koncernových pravidel, jak jsem již zmínila dříve) a veškeré náklady (fixní, variabilní a smíšené) z úseku výroby. Co se týče tržeb, se kterými je v analýze bodu zvratu počítáno, tak do výpočtu jsem zahrnula pouze tržby z prodeje vlastních výrobků. Oprostila jsem je o ostatní tržby – tržby z prodeje palet, tržby z prodeje zboží a tržby z transportu. Důvodem tohoto postupu je záměr zjistit, zda pouze výroba vlastních produktů pokryje veškeré náklady společnosti.

2.3.1 Výpočet bodu zvratu

V následujících výpočtech jsem vyšla z nákladových analýz uvedených v předchozích částech této práce, z analýz tržeb podniku a z údajů o vyrobeném množství kubíků tvárnic. Dle vzorců uvedených v teoretické části jsem vypočetla bod zvratu a došla jsem k těmto hodnotám:

Tabulka č. 5: Výsledky analýzy bodu zvratu v letech 2007-2008

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

2.3.2 Grafické znázornění bodu zvratu v jednotlivých letech

Nezávisle na výpočtech dle vzorců uvedených v teoretické části jsem provedla ještě grafické znázornění bodu zvratu. Pro konstrukci grafu, v němž je zobrazen bod zvratu v bodu protnutí křivky výnosů a celkových nákladů, jsem využila data zjištěná analýzou nákladů (tj. variabilní náklady na jednotku produkce a průměrné fixní náklady) a tržeb (prodejní cena za 1 m³). Došla jsem ke stejným hodnotám, což shledávám za pozitivní fakt.

Graf č. 17: Analýza bodu zvratu pro rok 2007

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Graf č. 18: Analýza bodu zvratu pro rok 2008

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

Graf č. 19: Analýza bodu zvratu pro rok 2009

Neveřejné.

Zdroj: vlastní práce

2.4 Zhodnocení BEP

Dle výsledků zjištěných provedenou analýzou bodu zvratu je mezní hodnotou výroby v prvních dvou pozorovaných letech cca $x \text{ m}^3$, v posledním roce tato hodnota klesla na $x \text{ m}^3$. Důvod této změny je zřetelný z následující tabulky, ve které jsou podklady pro výpočet jednotlivých hodnot.

Tabulka č. 6: Číselné podklady pro výpočet bodu zvratu

Neověřené.

Zdroj: vlastní práce

Pokles hodnoty v posledním roce byl zapříčiněn poklesem fixních i variabilních nákladů a současným zvýšením ceny prodáváného kubíku tvárnic. Pro tato úsporná opatření se firma rozhodla z preventivních důvodů v důsledku nastupující hospodářské krize. Oproti minulému roku snížila například náklady na marketing v daném roce o $x \%$, náklady na opravy o $x \%$ a také se rozhodla pro snížení personálních nákladů, kdy došlo k propuštění x zaměstnanců společnosti a následné restrukturalizaci ve firmě.

Na základě porovnání známých hodnot výroby v jednotlivých letech a získaných hodnot z provedené analýzy bodu zvratu bude nyní schopna zhodnotit, zda je výroba a s ní spojený prodej produktů společnosti dostatečná a dokáže pokrýt veškeré náklady. V následující tabulce, kde je uvedena výroba po měsících, jsou červeně označeny ty měsíce, které mezní hodnoty v daném roce nedosáhli a jak lze vidět, tak je to za celé tři sledované roky pouze jedenkrát – v prosinci roku 2008.

Tabulka č. 7: Výroba (v m^3) v jednotlivých měsících let 2007 - 2009

Neověřené.

Zdroj: vlastní práce

Po porovnání hodnoty, kterou jsem získala prostřednictvím analýzy bodu zvratu s hodnotami výroby jednotlivých měsíců, lze obecně soudit, že společnost vyrábí dostatečné množství produkce a zároveň má dostatečný odbyt. Dokonce si dovolím říct, že společnost dosahuje nadmíru dobrých výsledků. To dokazují i finanční výsledky společnosti.

3 NÁVRHY KE SNÍŽENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI

V této části bakalářské práce se pokusím navázat na provedenou analýzu nákladů a tržeb společnosti a provedenou analýzu bodu zvratu. Pokusím se vyvodit závěry a konkrétní návrhy pro realizaci v praxi.

Podkladem pro analýzu hospodaření společnosti byly především Výsledky hospodaření za roky 2007-2009, interní materiály a pohovory se zaměstnanci společnosti. Přestože pro srovnání a zachycení trendu jsem měla dostatek informací, vzhledem ke skutečnosti, že jde o pohled do minulosti a plány společnosti se v současné době s ohledem na ekonomickou krizi mění s velkou turbulencí, nemohu vyvodit fundované závěry o budoucím hospodaření společnosti XY s.r.o.

Přesto bych si dovolila navrhnout následující:

Při pozorném prostudování množství výroby v jednotlivých měsících (viz. Tabulka č. 7) a jejich srovnání s výslednými hodnotami bodů zvratů si jistě povšimnete, že téměř všechny hodnoty zpracovaného množství tvárnic převyšují hodnoty bodů zvratů v jednotlivých letech, z čehož vyplývá, že výroba je plně zisková a společnost má za sebou velmi úspěšné období. Výjimkou je pouze prosinec roku 2008, kdy hodnoty bodu zvratu dosaženo nebylo a prosinec roku 2009, který se hodnotě bodu zvratu oproti ostatním měsícům přibližoval. Důvodem je, jak jsem již zmiňovala dříve, ukončení výroby k 15. prosinci daného roku a částečně také sezónnost, kdy je stavební průmysl v útlumu. Dle mého názoru není proč se znepokojovat. K tomuto se přikláním i na základě aktuálních informací od společnosti.

Dílčím cílem této práce bylo také pokusit se navrhnout opatření pro zefektivnění některých nákladů. V roce 2009 byl ve společnosti proveden vnitřní audit, který vedení společnosti nařídilo z preventivních důvodů a jehož cílem bylo analyzovat náklady společnosti a najít způsob jejich snížení. Výsledkem byla již zmiňovaná restrukturalizace, propuštění 30 zaměstnanců a omezení dalších nákladů, jako jsou např.

marketingové výdaje. Proto je velmi těžké najít ještě další možné cesty snížení nákladů. Přesto bych si dovolila doporučit několik úsporných patření.

V případě výrobního závodu hrají dle mého názoru podstatnou roli jednotlivé suroviny. Velmi často se stává, že suroviny jsou dlouhodobě odebírány od stejného dodavatele, ať už z titulu jakéhosi neformálního přátelského vztahu nebo např. na základě určité pohodlnosti. Doporučila bych tedy společnosti posouzení a srovnání všech dodavatelů, jak stávajících, tak i potencionálních, na základě čehož by bylo možné optimalizovat tyto náklady případnou změnou dodavatele. Přitom kritériem pro výběr by neměla být nejen samotná cena, ale i kvalita, schopnost dodání a i úroveň pomocných služeb. Minimálně by společnost měla zvážit prozkoumání trhu hlavních surovin, které pro výrobu potřebuje, jsou to vápno, cement, anhydrit, hliník a v neposlední řadě písek. Výrobci těchto komodit zajisté v dnešní době pocítují také určitou nestabilitu a byli by ochotni přistoupit k jednáním.

Dalším návrhem je zcentralizovat nákupní oddělení jak pro XY CZ, tak pro XY SK a dosáhnout úspor společným vyjednáváním o nákupu surovin nejen pro výrobní závody v České republice, ale i pro Slovensko. Obě společnosti používají stejné dodavatele, ale jednají samostatně. Pokud by společnosti jednaly dohromady, znamenalo by to větší odběry a dodavatelé by mohli poskytnout vyšší množstevní slevy a bonusy.

Outsourcing výroby stropních trámců. Jak již bylo zmíněno, společnost produkuje i doplňkový sortiment. Až na stropní trámce se jedná o pórobetonové výrobky. Střešní trámce jsou betonové armované produkty, které slouží k uchycení stropních vložek. Kvůli této výrobě společnost zaměstnává x pracovníků a drží stroje na výrobu těchto trámců. Výroba je pro společnost z důvodů nízké produkce a výrobním odlišnostem zatěžující. Pracovníci jsou často využiti jen sezóně a stává se, že jim společnost musí hledat jiné uplatnění. Outsourcingem by společnost ušetřila mzdové náklady, nemusela by se zabývat nákupem malého množství drahých vstupů a zvýšila by se jí rentabilita. Odprodejem strojů by se společnost zbavila i určité části odpisů. XY s.r.o. je již poslední firmou produkující stropní stavební systémy, která outsourcing

stropních trámů neprovedla. Dle slov vedoucího nákupu by mohla společnost ušetřit na běžném metru asi $x\%$ tj. cca x Kč oproti výrobním nákladům na běžný metr. Tím by se zvýšila marže na běžném metru na cca x Kč/m. Při výrobě x tisíc metrů za rok by společnost získala asi x mil. Kč.

Ve spolupráci se servisním centrem, které má na starosti dopravu výrobků k zákazníkům, bych si dovolila navrhnout zavedení portálu internetových aukcí dopravy. V současné době společnost oslovuje dopravce s nabídkou odvozu zboží k zákazníkům. Do budoucna by mohl fungovat portál, kde by společnost vystavila poptávku na odvoz výrobků do daného místa a společnosti by navrhovali formou aukce ceny odvozu. Předpokladem je, že by se společnosti o dané zakázky „přetahovali“. Při nákladech na dopravu zhruba x Kč za rok a při investici tohoto portálu v několika desítkách tisíc Kč, by se tato investice měla společnosti vrátit a firma by měla uspořít finance navíc.

Společnost dodržuje přísné koncernové standardy, co se kvality týče. Jakákoliv odchylka od normálu, ať se jedná o ulomený roh tvárnice, či nesprávnou velikost výrobku, vede k likvidaci takového výrobku uskladněním a zasypáním na skládkách tříděného odpadu. Náklady na tuto činnost dosahují ve sledovaných letech přibližně x Kč za rok. Takovýchto výrobků je přibližně $x\%$ z celkové produkce každý rok, což je přibližně $x\text{ m}^3$. Při výši materiálových nákladů cca x Kč/ m^3 , tedy absolutních nákladů co se surovin a energií týká, byly tyto materiálové náklady cirká x Kč. Na počátku devadesátých let se tyto výrobky prodávali jako druhá třída. Navrhuji, aby společnost tento postup opět zavedla. Aby nedocházelo k záměně, doporučila bych tyto výrobky zabalit např. do bílé fólie bez popisků. Při ceně např. x Kč/ m^3 , což je přibližně polovina obvyklé ceny, by společnost pokryla i část fixních nákladů. Celkový přínos pro společnost by tedy byl snížením nákladů na uskladnění přibližně o x Kč, když počítám, že přibližně pětina těchto výrobků je neprodejná. Dále by společnost získala přibližně x Kč v tržbách.

Společnost, jelikož má sídlo v x , si pronajímá kancelářské prostory v Praze, které jsou pouze sporadicky využívány k jednáním se zákazníky, popřípadě k poradám vedení společnosti. Na každém ze závodů jsou přitom reprezentativní

prostory, které by šly k těmto příležitostním akcím využít a jsou využívány častěji než pražské kanceláře. Náklady na provoz Pražské kanceláře se pohybují kolem x Kč. Dle mého názoru by tedy společnost tyto prostory mohla zrušit, čímž by ušetřila dle mého názoru nemalou částku.

Domnívám se, že by šlo optimalizovat i další položky z oblasti fixních nákladů. Úspory by se nepohybovali sice v řádu milionů, přesto by společnosti mohli přinést určitou úsporu. Např. výběrová řízení na operativní leasing automobilů je realizován přes společnost Leaseplan. Při obměně vozového parku po každém třetím roce užívání, navrhuji oslovit i další společnosti, které by mohli nabídnout výhodnější financování. Společnost disponuje přibližně x osobními automobily. Společnost Leaseplan patří určitě k těm největším a nejstálejším na trhu, ale zároveň také k nejdražším. Ve spolupráci se správkyní vozového parku p. x jsem si nechala zpracovat vzorové kalkulace i od jiných společností na nejpoužívanější automobil ve společnosti Škoda Octavia 1,9Tdi. Kritériem bylo: tři roky splácení, nájezd 150 tis. km a vstupní cena 460 tis. Kč bez DPH. Jak vyplývá z následující tabulky, patří Leaseplan k těm dražším. Srovnání čistě dle splátek sice není plně směrodatné, protože každá společnost kalkuluje splátku trochu jinak a může chtít po skončení leasingu např. platby za podlimitní či nadlimitní km, opotřebování pneumatik. U oprav má každá společnost jinou spoluúcast, ale přesto jsou splátky do jisté míry reprezentativní. Jelikož má společnost vozidel tohoto typu celkově 50, jedná se již o zajímavé částky. Analýza jednotlivých možností je značně složitá, není však součástí této práce. Přesto doporučuji společnosti provést tuto analýzu, zajisté se dá v tomto směru najít výhodnější financování.

Tabulka č. 8 – Nabídky operativního leasingu – Škoda Octavia 1,9 Tdi Elegance

	LeasePlan	Hertz Lease Franchisee	SIXT lease	ALD Automotive	Škofin	TT komplex s.r.o.
Měsíční splátka leasingu	14 409	15 240	13 775	12 497	13 686	13 877

Zdroj: Xella CZ s.r.o.

Dalším návrhem je zavedení IP telefonie do společnosti, což by mohlo také snížit malou část fixních nákladů. Náklady na telefony jsou ve společnosti přibližně x Kč, z toho přibližně pětina je na komunikaci mezi závody. Základem tohoto návrhu by byl nutný nákup nových IP telefonních přístrojů s navýšením datové kapacity linky na každém ze závodů. Dle vyjádření vedoucího z úseku IT, by toto vybavení přišlo zhruba na x Kč, tzn., že již ve druhém roce by se tyto náklady společnosti vrátily zpět.

Jelikož se jedná o energeticky vysoce náročnou výrobu, další možností by mohlo být eventuelně také pořízení modernější a úspornější výrobní linky či technologie. Toto řešení má však dlouhodobější charakter a negativem je počáteční vysoká investice v řádech stovek miliónů Kč. Naskytá se však otázka, co nás čeká s ohledem na hospodářskou krizi v blízké době, zda není tento krok rizikový a zda by tak vysoký výdaj měl opodstatnění. Taková investice by měla velmi negativní dopad na Cash flow a mohla by ohrozit koncernové cíle, které byly stanoveny bankami při financování koupě současnými majiteli. Nemohu zde ovšem nezmínit, že společnost XY s.r.o. je v tomto ohledu velmi pokroková a průběžně investovala do vylepšení technologických postupů při výrobě. Důvodem bylo nejen postupné snižování nákladů, ale také zvyšující se nároky na kvalitu, vlastnosti materiálu, energetickou úspornost a v neposlední řadě i ekologičnost výrobků. V tomto směru má XY s.r.o. velký náskok před konkurencí, která bude muset veškeré tyto požadavky splnit v blízké budoucnosti a je tím dle mého názoru značně znevýhodněna. Naopak pro XY s.r.o. je to velké pozitivum.

ZÁVĚREM

Řízení nákladů je základem pro správné fungování podniku a má rozhodující vliv na vlastní činnost společnosti. Samotnou výrobní činnost a řízení nákladů lze hodnotit z různých pohledů a na základě velkého množství metod. Důležitá je vhodnost těchto metod, jejichž výsledek je následně podkladem pro rozhodování o další činnosti podniku.

Pro svoji bakalářskou práci jsem si zvolila metodu Analýzy bodu zvratu, prostřednictvím které jsem mohla zhodnotit výrobní činnost a s tím spojené náklady společnosti XY s.r.o. Provedená analýza odpověděla na otázku, zda je výroba zisková a jak moc má tendenci se přibližovat ke ztrátě. Téma je v současné době velmi aktuální a firmy, které si chtějí udržet své postavení na trhu, se jím musí pravidelně zabývat.

V Teoretické části práce jsem se snažila popsat řešený problém v teoretické rovině. Vysvětlila a specifikovala jsem pojem nákladů, uvedla jejich možnou klasifikaci z různých hledisek, definovala pojem tržeb, výnosů a popsala postup provedení samotné analýzy bodu zvratu.

Analyticko-praktická část začíná úvodním představením společnosti XY s.r.o. (historie, současnost, organizační struktura, výrobní sortiment, hlavní trhy) nutným pro dobré pochopení filozofie firmy. Pak analýza pokračuje podrobnějšími rozborů využívajícími odpovídajících metod popsaných v teoretické části práce, tj. analýzu nákladů, tržeb a vyčíslení bodu zvratu. Pro získání přehledu o výrobě jsem zde také podrobněji rozebrala vývoj výroby a prodeje výrobků v běžném roce.

Cílem této práce bylo nalezení bodu zvratu pro výrobu společnosti XY s.r.o. s jeho následným zhodnocením, dílčím cílem nalezení příležitostí ke zlepšení řízení nákladů, které jsou spojeny s chodem firmy. Výsledkem tohoto průzkumu bylo poměrně pozitivní zjištění, že společnost si stojí velmi dobře a nemá v této oblasti problémy. Na základě výsledků provedené analýzy bodu zvratu jsem došla k závěru, že tržby plně pokrývají jak fixní tak i variabilní náklady a společnost je tím pádem zisková. Toto potvrzují i finanční výsledky společnosti, která každoročně dosahovala vysokých zisků.

I přes tento fakt jsem se z důvodu dnešní hospodářské recese pokusila navrhnout konkrétní doporučení, která by se mohla dle mého názoru zahrnout do firemní strategie analyzované společnosti.

Domnívám se, že tato bakalářská práce splnila cíle vytýčené v úvodu a může být podkladem pro další analýzy společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. DOUCHA, R. *Finanční analýza podniku: praktické aplikace*. 1. vyd. Praha, VOX, 1996. 224 s. ISBN 80-902111-2-7.
2. HANUŠOVÁ, H. a KOCMANOVÁ, A. *Účetnictví*. 1. vyd. Brno, PC-DIR, 1998. 230 s. ISBN 80-214-1270-4.
3. FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví*, Praha : Vysoká škola ekonomická v Praze, 2000, 327 s. ISBN 80- 245-0095-7.
4. HRADECKÝ, M. a KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha : Prospektrum, spol. s.r.o. 1995, 104 s. ISBN 80-7175-025-5
5. KEŘKOVSKÝ, M. *Mikroekonomie (Úvod do mikroekonomie se sbírkou řešených příkladů)*. 3.vyd. Brno : PC-DIR spol. s r.o., 1998. 170 s.
6. KONEČNÝ, M. *Finance podniku*. 5.vyd. 2003. 86 s. ISBN 80-214-2405-2.
7. KONEČNÝ, M. *Finanční analýza a plánování*. 9. vyd. Brno, Zdenek Novotný, 2004. 102 s. ISBN 80-214-2564-4
8. KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. Praha Management Press 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0
9. KRČOVÁ, S. *Náklady a kalkulace*. Vyd. 1. Ostrava, Vysoká škola podnikání, 2007. 85 s. ISBN 978-80-86764-69-6
10. MACÁKOVÁ, L. a kol. *Mikroekonomie – základní kurs*. 5. vyd. Slaný: Melandrium, 2000. 261 s. ISBN 80-86175-09-X.
11. MELUZÍN, T. a MELUZÍN, V. *Základy ekonomiky podniku*. 1.vyd. Brno: Ing. Zdeněk Novotný, 2003. 72 s. ISBN 80-214-2449-4.
12. SAMUELSON, A. a NORDHAUS, W.D. *Ekonomie*. 2.vyd. Praha: Nakladatelství Svoboda, 1995. 1011 s. ISBN 80-205-0494-X
13. SOUKUPOVÁ, J. a Macáková, L. *Mikroekonomie*. 1.vyd. Praha : Management Press, 1996. 536 s. ISBN 80-85943-17-4.
14. SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika (Vybrané kapitoly s příklady)*. 1.vyd. Praha : Státní pedagogické nakladatelství, 1990. 225 s. ISBN 80-7079-133-0.
15. SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 3.vyd. Praha : Grada Publishing a.s., 2003. 472 s. ISBN 80-247-0515-X.

16. SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 4.vyd. Praha : Grada Publishing a.s., 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
17. SYNEK, M. a kol. *Nauka o podniku (učební texty pro bakalářské studium)*. 3.vyd. Praha : VŠE, 1997. 383 s. ISBN 80-7079-776-2.
18. ŠKAPA, S. *Mikroekonomie*. 1.vyd. 2004. 90 s. ISBN 80-214-2566-0.

SEZNAM OBRÁZKŮ:

Obrázek č. 1: Náklady výrobní a nevýrobní činnosti

Obrázek č. 2: Přehled výrobců v rámci ČR

Obrázek č. 3: Organigram

SEZNAM GRAFŮ:

Graf č. 1: Průběh variabilních nákladů

Graf č. 2: Průběh fixních nákladů a jejich zvýšení skokem

Graf č. 3: Vztah variabilních (VC), fixních (FC) a celkových nákladů (TC)

Graf č. 4: Bodový diagram

Graf č. 5: Grafická analýza bodu zvratu a zisku/ztráty

Graf č. 6: Export v letech 2007 – 2009

Graf č. 7: Import v letech 2007 – 2009

Graf č. 8: Vývoj výroby v m3 v letech 2007 – 2009 kumulativně

Graf č. 9: Vývoj stavu zásob v letech 2007 – 2009

Graf č. 10: Vývoj skladu v m3 v průběhu let 2007 – 2009

Graf č. 11: Vývoj prodeje v m3 v letech 2007 – 2009 kumulativně

Graf č. 12: Vývoj prodeje v jednotlivých měsících v průběhu let 2007 – 2009

Graf č. 13: Složení variabilních nákladů výrobního úseku v letech 2007 – 2009

Graf č. 14: Složení fixních nákladů v letech 2007 - 2009

Graf č. 15: Struktura tržeb v tis. Kč v letech 2007 – 2009

Graf č. 16: Vývoj tržeb v jednotlivých měsících v letech 2007 – 2009

Graf č. 17: Analýza bodu zvratu pro rok 2007

Graf č. 18: Analýza bodu zvratu pro rok 2008

Graf č. 19: Analýza bodu zvratu pro rok 2009

SEZNAM TABULEK:

Tabulka č. 1: Celkové, variabilní a fixní náklady

Tabulka č. 2: Tržby z prodeje výrobků (v tisících Kč)

Tabulka č. 3: Ukázka smíšených nákladů výrobního úseku

Tabulka č. 4: Složení nákladů výrobního úseku v letech 2007 – 2009

Tabulka č. 5: Výsledky analýzy bodu zvratu v letech 2007 – 2009

Tabulka č. 6: Číselné podklady pro výpočet bodu zvratu

Tabulka č. 7: Výroba (v m3) v jednotlivých měsících let 2007 - 2009

Tabulka č. 8: Nabídky operativního leasingu – Škoda Octavia 1,9 Tdi Elegance

SEZNAM PŘÍLOH:

1. Číselné podklady pro BEP
2. Produktový list přesných tvárnic

Příloha č. 1: Číselné podklady pro BEP (v tis. Kč)

Neveřejné

Příloha č. 2: Produktový list přesných tvárnic

Neveřejné.